Steuerumgehung und § 5 Reichsabgabenordnung.

Inauguraldissertation

(Auszug)

zur Erlangung der Doctorwürde

der hohen juristischen Fakultät der Philipps-Universität

zu Marburg

R. UNIV. BIBLIOTHEEK LEIDEN

vorgelegt von

Rudolf Ostertag, Gerichtsreferendar in Schmalkalden

1921.

Steuerumgehung

und § 5 Reichsabgabenordnung.

(Auszug).

I. Begriff der Gesetzesumgehung:

1) Geschichtlicher Ueberblick und Bedeutung des Begriffs: Schon zu allen Zeiten war das Problem der Gesetzesumgehung bekannt, aber erst seit den Schriften von Kohler und Bähr hat man sich näher damit beschäftigt. Zwecks Aufrechterhaltung der Achtung vor dem Gesetz sind alle Gesetzesumgehungen entschieden zu bekämpfen.

2) Deduktive Ableitung des Begriffs und heutiger Stand der Wissenschaft: Da jedem Gesetz ein Zweckbestreben innewohnt, so sind Gesetzesumgehungen logischer Weise Versuche, einen unter das Gesetz nach dessen Zweck fallenden Tatbestand dem Gesetz zu entziehen durch ein dem Gesetzeswortlaut nach nicht darunter fallendes Verhalten. Nach der bisher herrschenden Ansicht soll es Gesetzesumgehungen nur bei Verbotsgesetzen geben. Steuerumgehung insbesondere ist ein Vorgehen, das einen unter ein Steuergesetz nach dessen Zweck fallenden wirtschaftlichen Vorgang in eine Rechtsform einkleidet, die dem Wortlaut des Gesetzes nach steuerfrei ist.

3) Abgrenzung des Begriffes:

   a) gegenüber Simulation: Bei Simulation weichen Wille und Erklärung von einander ab, das dissimulierte Geschäft fällt aber unter den Wortlaut des Gesetzes. Bei Gesetzesumgehung stimmen Wille und Erklärung überein, aber das dem Wortlaut nach zulässige Verhalten verstösst gegen den Zweck des Gesetzes. Täuschung der Behörden über die Tatfrage ist nicht als Gesetzesumgehung anzusehen.

   b) gegenüber fiduziarischen Rechtsgeschäften: Bei ihnen stimmen zwar Wille und Erklärung überein, aber in der Regel sind sie gesetzlich zulässig. Sie können als Mittel zur Gesetzesumgehung dienen, aber es gibt auch andere Umgehungsmittel.

II. Bekämpfung der Gesetzesumgehung:

1) Durch den Richter: Dem aufgestellten Begriff entsprechend sind Gesetzesumgehungen zu bekämpfen durch Auslegung der Gesetze nach ihrem Zweck. Massgebend ist der vom Richter aus dem Wortlaut festgestellte Zweck zur Zeit der Auslegung. Der sogenannte „Zweckwandel der Rechtsinstitute" ist grundsätzlich anzunehmen. Die Gesetzesumgehung ist wie ein unter das umgangene Gesetz fallendes Verhalten zu behandeln. Bei Steuerumgehung ist die umgangene Steuer zu erheben, die zivilrechtliche Gültigkeit des Umgehungsgeschäfts wird nicht berührt.

2) Durch den Gesetzgeber:
   a) In den neueren Gesetzbüchern, so auch im B. G. B., findet sich keine Bestimmung über Gesetzesumgehung, da eine solche überflüssig ist.
   b) In einigen Spezialgesetzen, z. B. Abz. Ges. § 6, Zuwachssteuergesetz § 6, Patentgesetz § 11 II, sind besondere Bestimmungen enthalten.
   c) In Anbetracht der noch formalistischen Steuerrechtsprechung, als deren Folge häufige Steuerumgehungen stattfinden, soll nach § 4 R. abg. O. bei Auslegung der Steuergesetze ihr Zweck und ihre wirtschaftliche Bedeutung berücksichtigt werden.

III. § 5 Reichsabgabenordnung:

1) § 5 enthält nicht nur eine allgemeine Bestimmung über Gesetzesumgehung, sondern gibt eine Legaldefinition des Begriffes. Dies ist bedenklich.

2) Die einzelnen gesetzlichen Begriffsmerkmale sind nicht einwandfrei:
   a) Die aus § 5 II Z. 1 folgende Umgehungsabsicht ist nicht erforderlich. Beispiel.
   b) Die in § 5 II Z. 2 enthaltene Voraussetzung, dass der gleiche wirtschaftliche Erfolg erreicht wird, entspricht nicht dem Wesen der Gesetzesumgehung.
   c) Die in § 5 II Z. 3 enthaltene Vorraussetzung, dass keine Rechtsnachteile eintreten, ist nicht erforderlich. Beispiele.

d) Die in § 5 II Z. 1 enthaltene Vorraussetzung, dass ungewöhnliche Rechtsformen angewendet sein müssen, ist ungenau und zu weit, daher in der Praxis auszulegen als Rechtsformen, die gegen den Zweck der Steuergesetze verstossen. Dies sind nicht alle ungewöhnlichen Rechtsformen, sonst würde auch der redliche Geschäftsverkehr getroffen. Beispiele. Der bisher anerkannte Grundsatz ist aufrecht zu erhalten, dass berechtigte Steuerersparnis zulässig ist. Beispiele.

IV. Zusammenfassung des Ergebnisses.

Aurel Hahnemann & Co., Schmalkalden.